

Technická univerzita v Liberci
Hospodářská fakulta

Studijní program: 6208 – Ekonomika a management

Studijní obor: Podniková ekonomika

Účetní uzávěrka a závěrka ve vybrané a. s.

**Closing-the-books and financial statements in the chosen
join stock company**

BP-PE-KFÚ-2006 03

ZUZANA HORÁKOVÁ

Vedoucí práce: Ing. Olga Malíková, katedra financí a účetnictví

Konzultant: Ing. Jiří Matěják

Počet stran: 58

Počet příloh: 12

Datum odevzdání: 15. května 2006

Prohlášení

Byla jsem seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, zejména § 60 – školní dílo.

Beru na vědomí, že Technická univerzita v Liberci (TUL) nezasahuje do mých autorských práv užitím mé diplomové práce pro vnitřní potřebu TUL.

Užiji-li diplomovou práci nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, jsem si vědoma povinnosti informovat o této skutečnosti TUL; v tomto případě má TUL právo ode mne požadovat úhradu nákladů, které vynaložila na vytvoření díla, až do jejich skutečné výše.

Diplomovou práci jsem vypracovala samostatně s použitím uvedené literatury a na základě konzultací s vedoucím diplomové práce a konzultantem.

Datum: 15. května 2006

Podpis:

Poděkování

Na tomto místě bych ráda poděkovala paní Ing. Olze Malíkové, vedoucí mé práce, za připomínky a cenné rady při zpracování této práce. Ráda bych také poděkovala panu Ing. Jiřímu Matějákoví za ochotu a poskytnuté informace.

Resumé

Tato bakalářská práce pojednává o účetní uzávěrce a závěrce, které představují finální práce v účetní jednotce na konci účetního období.

Bakalářská práce je rozdělena do dvou hlavních částí. První část této práce je teoretická a je zaměřena na legislativní východiska a na popis jednotlivých operací, které vedou k uzavření účetnictví a k účetní závěrce. Praktická část ukazuje aplikaci účetní uzávěrky a závěrky ve vybrané akciové společnosti a jednoduchou analýzu účetních výkazů této společnosti s použitím vybraných poměrových ukazatelů finanční analýzy.

Cílem této práce je podat ucelený přehled o všech činnostech, které musí podnik vykonat během uzavírání účetního období, a ověřit aplikaci teoretických poznatků v praxi.

Klíčová slova:

Účetnictví

Účetní uzávěrka

Účetní závěrka

Rozvaha

Výkaz zisku a ztráty

Přehled o peněžních tocích

Přehled o změnách vlastního kapitálu

Analýza účetních výkazů

Resume

This bachelor work deals with closing-the-books and financial statements, which represent final procedures in accounting unit at the end of the accounting period.

This bachelor work is divided into two main parts. The first part of this work is theoretical and is focused on legislative procedures and description of individual operations, which lead to closing-the-books and financial statements. The practical part shows the application of closing-the-books and financial statements in the chosen joint stock company and simple analysis of financial statements of this company with using chosen financial ratios of financial analysis.

The aims of this work are to make overview of all operations, which the company must do during closing of the accounting period, and to verify application of theoretical knowledge in practice.

Key words:

Accounting

Closing-the-books

Financial statements

Balance sheet

Profit and loss statement

Cash flow statement

Summary of changes in owned capital

Analysis of financial statements

Seznam zkratek a symbolů

aj.	a jiné	/	děleno
apod.	a podobně	x	krát
a. s.	akciová společnost	-	minus
atd.	a tak dále	§	paragraf
č.	číslo	+	plus
ČNB	Česká národní banka	%	procento
D	dal	=	rovná se
DHM	dlouhodobý hmotný majetek		
DM	dlouhodobý majetek		
DNM	dlouhodobý nehmotný majetek		
DPH	daň z přidané hodnoty		
GAAP	Generally accepted accounting principles		
IAS	International accounting standards		
IFSR	International financial reporting standards		
Kč	Koruna česká		
MD	má dáti		
mil.	milión		
např.	například		
odst.	odstavec		
písm.	písmeno		
příp.	případně		
resp.	respektive		
ROA	return on assets		
ROE	return on common equity		
ROI	return on investment		
Sb.	sbírka		
tis.	tisíc		
tř.	třída		
tzn.	to znamená		
VH	výsledek hospodaření		

Obsah

Úvod	11
1. Legislativní východiska	12
2. Účetní uzávěrka	13
2.1 Ověření správnosti a úplnosti zaúčtovaných údajů	13
2.1.1 Inventarizace majetku a závazků	13
2.1.2 Časové rozlišení nákladů a výnosů	14
2.1.3 Dohadné položky	15
2.1.4 Opravné položky	16
2.1.5 Odpis pohledávky	17
2.1.6 Rezervy	17
2.1.7 Kurzové rozdíly	18
2.1.8 Účtování o zásobách	19
2.1.9 Odložená daň	20
2.2 Výpočet a zúčtování daně z příjmů	21
2.3 Uzavření účetních knih	22
2.4 Zajištění bilanční kontinuity	22
3. Účetní závěrka	23
3.1 Rozsah a obsah účetní závěrky	23
3.2 Druhy účetní závěrky	24
3.3 Sestavení účetní závěrky v plném rozsahu	24
3.3.1 Rozvaha	24
3.3.2 Výkaz zisku a ztráty	26
3.3.3 Příloha účetní závěrky	27
3.3.4 Přehled o peněžních tocích	27
3.3.5 Přehled o změnách vlastního kapitálu	28
3.4 Povinnost vyhotovit výroční zprávu	28
3.5 Ověření účetní závěrky auditorem	29
3.6 Zveřejnění účetní závěrky	29

4 Charakteristika vybrané a. s.	30
4.1 Charakteristika vybrané a. s. jako účetní jednotky	31
4.2 Uzávěrkové operace a. s.	32
4.2.1 Inventarizace majetku a závazků	33
4.2.2 Časové rozlišení nákladů a výnosů	36
4.2.3 Dohadné položky	38
4.2.4 Opravné položky, odpis pohledávek a rezervy	39
4.2.5 Kurzové rozdíly	39
4.2.6 Účtování o zásobách	41
4.3 Výpočet a zúčtování daně z příjmů	43
4.4 Uzavření účetních knih	43
5 Účetní závěrka	44
5.1 Sestavení účetní závěrky v a. s.	44
5.1.1 Rozvaha	44
5.1.2 Výkaz zisku a ztráty	45
5.1.3 Příloha účetní závěrky	46
5.1.4 Přehled o peněžních tocích	47
5.1.5 Přehled o změnách vlastního kapitálu	47
5.2 Ověření účetní závěrky auditorem	48
5.3 Výroční zpráva a zveřejnění účetní závěrky	48
6. Jednoduchá analýza účetních výkazů s použitím vybraných poměrových ukazatelů finanční analýzy	49
6.1 Analýza výnosnosti	49
6.2 Analýza aktivity podnikání	51
6.3 Analýza zadluženosti	53
6.4 Analýza likvidity	54
Závěr	56
Seznam použité literatury	57
Seznam příloh	58

Úvod

Každý podnik chce uspět na trhu. Má-li být podnik úspěšný, musí efektivně řídit veškeré své činnosti. Pro řízení a kontrolu své činnosti podniky potřebují podrobné informace, a to zejména o své majetkové a finanční situaci. Právě tyto informace poskytuje účetnictví, jenž je proto nazýváno „jazykem obchodu“.

Účetnictví je systém pravidel umožňující hodnotově zachytit aktivity podniku a ekonomickou situaci, která z těchto aktivit vyplývá. Účetnictví vychází z dvojího pohledu na majetek podniku. První pohled je na majetek z hlediska jeho konkrétní formy. Druhý pohled je pak z hlediska zdrojů, kterými je majetek financován.

Kromě managementu, který prostřednictvím účetnictví zjišťuje výkonnost firmy, kontroluje účinnost svého řízení a sestavuje prognózy dalšího vývoje a rozvoje firmy, se o účetní informace podniku zajímají i vlastníci, potencionální investoři, věřitelé, dodavatelé, zaměstnanci, odbory, zákazníci, vláda a její orgány a dále také veřejnost.

Na účetnictví jsou kladeny požadavky, aby poskytovalo a uchovávalo ekonomické informace, aby bylo důkazním prostředkem při soudním nebo arbitrážním jednání, aby bylo prostředkem ochrany a správy majetku a aby vytvářelo podklady pro výměr daní.

Účetnictví se řídí obecně uznávanými zásadami. Jedná se především o zásadu poctivého a věrného zobrazení skutečnosti, zásadu účetní jednotky, zásadu předpokladu trvání podniku v budoucnosti, zásadu periodicity zjišťování výsledku hospodaření, zásadu konsistence mezi účetními obdobími a další zásady.

V mé práci jsem se zaměřila na účetní uzávěrku a závěrku, která je chápána jako každoročně se opakující souhrn prací, který završuje celoroční proces vedení účetnictví. Cílem teoretické části práce je přiblížit jednotlivé operace, které vedou k uzavření účetnictví a sestavení účetních výkazů. Praktická část je zaměřena na aplikaci problematiky účetní uzávěrky a závěrky v akciové společnosti a dále na jednoduchou analýzu účetních výkazů s použitím vybraných poměrových ukazatelů finanční analýzy.

1. Legislativní východiska

Česká legislativa

Účetnictví je v České republice regulováno následnými právními předpisy:

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.
- Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví.
- České účetní standardy pro podnikatele č. 001 až 023.

Dále se při provádění účetní závěrky zohledňují normy, které regulují daně. Jedná se především o:

- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.
- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.
- Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.
- Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů.

Při zpracovávání účetní závěrky musíme také brát v úvahu zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, vnitropodnikové směrnice účetní jednotky a další předpisy.

Mezinárodní východiska

S postupující globalizací mezinárodního obchodu rostou požadavky na zmenšování rozdílů mezi jednotlivými účetními systémy a na to, aby se jednotlivé systémy vzájemně přibližovaly – tedy harmonizovaly. Proces harmonizace účetních systémů se uskutečňuje:

- v rámci Evropské unie - byl vypracován kodex účetní legislativy Evropské unie, který pro oblast účetnictví obsahuje tři direktivy:
 - 4. direktiva, která je zaměřena na harmonizaci ročních účetních závěrek určitých forem společností,
 - 7. direktiva upravující konsolidaci účetních výkazů,
 - 8. direktiva je vymezena pro auditory.
- s využitím Mezinárodních účetních standardů – IAS/ IFSR,
- podle amerických všeobecně uznávaných účetních standardů – US GAAP. [5, 6, 13]

2. Účetní uzávěrka

Účetní uzávěrku provádí účetní jednotka na konci běžného účetního období. Uzavírání účetních knih se řídí zákonem o účetnictví a provádí se v jím stanovených termínech.

Účetní uzávěrka zahrnuje posloupnost prací, které zabezpečují:

- ověření správnosti a úplnosti zaúčtovaných údajů,
- výpočet a zúčtování daně z příjmů,
- uzavření účetních knih,
- zajištění bilanční kontinuity.

[7, 13]

2.1 Ověření správnosti a úplnosti zaúčtovaných údajů

2.1.1 Inventarizace majetku a závazků

Každá účetní jednotka má ze zákona o účetnictví povinnost provádět inventarizaci majetku a závazků. Jejím cílem je podat věrný a pravdivý obraz o stavu majetku a jeho ocenění v účetnictví. Inventarizací účetní jednotky zjišťují skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřují, zda odpovídá stavu v účetnictví. Inventarizace může být:

- periodická – provádí se tehdy, kdy se sestavuje účetní závěrka řádná nebo mimořádná,
- průběžná – inventarizace se provádí v průběhu účetního období.

Proces inventarizace můžeme rozčlenit do následujících fází:

1. Zjištění skutečného stavu majetku a závazků – tato fáze se nazývá inventura a sestavují se při ní inventurní soupisy. Na základě povahy majetku a závazků, které jsou předmětem inventury, se rozlišuje :

- fyzická inventura – skutečný stav se zjišťuje vážením, měřením, přepočítáním apod. a to u majetku hmotného,
- dokladová inventura – správnost účetních zůstatků se ověřuje podle účetních dokladů a to např. u závazků a pohledávek.

2. Porovnání zjištěného skutečného stavu se stavem účetním.

3. Zjištění inventarizačních rozdílů a příčin jejich vzniku – tím se rozumí zjištění rozdílů mezi skutečným stavem a stavem v účetnictví. Tyto rozdíly mohou být způsobeny tím, že skutečný stav je:

- a) nižší než stav v účetnictví – v tomto případě se rozdíl označuje jako manko příp. schodek,
- b) vyšší než stav v účetnictví – rozdíl se v tomto případě označuje jako přebytek.

Účetní jednotka po zjištění inventarizačních rozdílů každý rozdíl prošetřuje a objasňuje pro správné určení jeho příčiny.

4. Vypořádání inventarizačních rozdílů – znamená, že účetní jednotka provede účetní zápisy, kterými uvede stav na účtech do shody se stavem skutečným. Inventarizační rozdíly musí účetní jednotka vyúčtovat do účetního období, za které se inventarizací stav majetku a závazků ověřuje.

5. Návrhy na opatření vedoucí k tomu, aby k rozdílům docházelo co nejméně. [7, 13]

2.1.2 Časové rozlišení nákladů a výnosů

Podle zákona o účetnictví účetní jednotka účtuje o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, v období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí. Povinnost časového rozlišování tedy vzniká, pokud se účetní případ týká více než jednoho účetního období. Při účetní uzávěrce se časové rozlišení nákladů a výnosů musí zkontrolovat a to tak, že se kontroluje, zda byly náklady, výdaje, výnosy a příjmy, které se netýkají běžného účetního období, správně časově rozlišeny. Operace představují časové rozlišení za předpokladu, že přesně známe:

- 1. jejich věcné vymezení – tedy to, čeho se týkají,
- 2. jejich přesnou výši – tedy částku, která byla vynaložena nebo bude získána,
- 3. období, kterého se tyto účetní případy týkají.

Náklady příštích období

Na účtu 381 – *Náklady příštích období* se účtují výdaje běžného účetního období, které se týkají nákladů účetního období příštího. Zúčtování nákladů příštích období se provede

v účetním období, s nímž časově rozlišené náklady věcně souvisejí. Nákladem příštích období je např. nájemné placené předem, pojistné placené dopředu nebo předplatné.

Komplexní náklady příštích období

Na účet 382 – *Komplexní náklady příštích období* se účtují náklady příštích období, které se souhrnně vztahují k stejnému účelu. To znamená, že se tyto náklady netýkají pouze jednoho druhu nákladů, ale jedná se o více nákladových druhů, které slouží k jednomu společnému účelu. Jejich zúčtování se provede stejně jako u nákladů příštích období.

Výdaje příštích období

Na účet 383 – *Výdaje příštích období* se účtují náklady, které vznikly v běžném účetním období, ale výdaj na ně dosud nebyl uskutečněn. Mohou se zde vyúčtovat pouze částky, u kterých víme, že se v budoucích obdobích vynaloží na příslušný účel a to v určité výši. Výdajem příštích období je např. nájemné placené pozadu.

Výnosy příštích období

Na účtu 384 – *Výnosy příštích období* se účtují příjmy, které byly uskutečněny v běžném účetním období a které věcně patří do výnosů v obdobích příštích. Mezi tyto výnosy patří např. nájemné přijaté předem nebo přijaté předplatné.

Příjmy příštích období

Na účtu 385 – *Příjmy příštích období* se účtují částky, které účetní jednotka v běžném účetním období nepřijala, ale které časově a věcně souvisí s výnosy tohoto období. Jedná se např. o provedené ale dosud nevyúčtované práce a služby [3, 6, 7]

2.1.3 Dohadné položky

Dohadnými položkami se rozumí částky, které nebyly inkasovány nebo uhrazeny v běžném účetním období, a které nejsou zachycené na účtech pohledávek a závazků. U těchto částek neznáme přesně jejich výši, ale známe účel a časové období, do kterého patří.

Dohadné položky aktivní - na účtu 388 – *Dohadné účty aktivní* účtujeme nezaúčtované pohledávky, které nelze zaúčtovat jako obvyklé pohledávky, protože neznáme jejich přesnou výši, ale u kterých víme, že věcně a časově souvisejí s běžným účetním obdobím. O dohadnou položku aktivní se jedná např. v případě pohledávky za pojišťovnou, pokud pojišťovna do konce roku nepotvrdila konečnou výši náhrady za pojistnou událost.

Dohadné položky pasivní - na účtu 389 – *Dohadné účty pasivní* se účtují položky, které nelze vyúčtovat jako obvyklý dluh. Neznáme jejich přesnou výši, ale náklady, které s nimi souvisejí, patří do nákladů běžného období. Patří sem např. nevyfakturované dodávky nebo nákladové úroky nezahrnuté do bankovního vyúčtování za dané účetní období. [3]

2.1.4 Opravné položky

Opravné položky slouží ke správnému ocenění majetku v účetnictví, a tím k věrnému zobrazení skutečnosti. Tvoří se na základě údajů z inventarizace a to pouze v případě, že došlo ke snížení ocenění aktiv přechodného charakteru. Tvořit opravné položky na zvýšení hodnoty aktiv je zakázáno a pokud se vytváří rezerva k určitému snížení hodnoty, nelze současně tvořit opravné položky. Opravná položka se tvoří na vrub nákladů a vyúčtovává se v jejich prospěch. Opravné položky nesmí mít aktivní zůstatek a vytváří se pouze k tomuto majetku:

- k dlouhodobému majetku - účtují se v účtové skupině 09 – *Opravné položky k dlouhodobému majetku*,
- k zásobám - účtují se v účtové skupině 19 – *Opravné položky k zásobám*,
- ke krátkodobému finančnímu majetku - tyto opravné položky se účtují na účtech účtové skupiny 29 - *Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku*,
- k pohledávkám – evidují se v účtové skupině 39 – *Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování*. [3, 6, 7]

2.1.5 Odpis pohledávek

Odpis pohledávky je proces, při kterém dojde ke snížení hodnoty pohledávek. Odpis pohledávek vychází ze způsobu ocenění pohledávky. Vlastní pohledávky jsou oceněny jmenovitou hodnotou pohledávky, nakoupené pohledávky pak pořizovací cenou. Odpisy pohledávek účtujeme na účet 546 – *Odpis pohledávky*. Odpisy pohledávek se dělí na:

- účetní odpisy – nejsou výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů a provádí se např. u promlčené pohledávky,
- daňové odpisy pohledávek podle § 24 odst. 2 písm. y) zákona o daních z příjmů – tento odpis pohledávky u poplatníka, který vede účetnictví, může být uplatněn jako daňový výdaj,
- odpisy pohledávek podle přechodných ustanovení zákona o daních z příjmů. [1, 6]

2.1.6 Rezervy

Rezervy se tvoří z nákladů a pro podnik představují cizí zdroj. Představují budoucí závazky nebo výdaje, u nichž přesně není známa částka, a v některých případech ani období jejich vzniku. Rezervy se tvoří na případná obecnější rizika, která souvisí s podnikáním a také na přesně vymezené účely. Podle toho mají určení buď obecné, nebo účelové. Rezervy jsou specifickým typem závazků, pro které jsou charakteristické dva rysy:

1. neurčité časové určení – nevíme přesně, kdy nastane skutečnost, k níž se závazek vztahuje,
2. neurčitá výše – nevíme přesně částku daného závazku. V tomto případě musíme závazek spolehlivě odhadnout.

Rezervy se nesmí tvořit na neidentifikovatelné případy a nesmí mít aktivní zůstatek. Pokud na konci účetního období je na účtu rezerv pasivní zůstatek, převádí se do dalšího účetního období.

Rezervy se člení na dvě skupiny a to na rezervy zákonné a rezervy ostatní.

- Zákonné rezervy - jsou to takové rezervy, jejichž tvorba a výše je upravena zákonem o rezervách a je zohledněna zákonem o daních z příjmů.
- Ostatní rezervy - účetní jednotka si o nich na základě vnitřního předpisu rozhoduje sama, nemůže si je však odečíst od základu daně z příjmu.

Tvorba rezerv se účtuje ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 45 – *Rezervy* se souvztažným zápisem na vrub nákladů. Použití rezerv nebo jejich zrušení se účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 45 – *Rezervy* a souvztažně ve prospěch příslušného nákladového účtu . [3, 7]

2.1.7 Kurzové rozdíly

Podnik při své činnosti vstupuje do styku se zahraničními partnery, a tak mu vznikají pohledávky a závazky v cizí měně včetně úvěrů a finančních výpomocí. Majetek a závazky vyjádřené v cizí měně jsou zachycovány v účetnictví v následujících skupinách:

- peněžní prostředky v hotovosti – účtové skupiny číslo 21 a 22,
- dlouhodobé a krátkodobé pohledávky v účtové třídě 3,
- dlouhodobé závazky v účtové třídě 4, krátkodobé závazky v účtové třídě 3,
- úvěry a finanční výpomoci v účtové třídě 2 a v účtové třídě 4,
- dlouhodobý finanční majetek v účtové skupině 06 a krátkodobý finanční majetek v účtové skupině 25.

Kurzové rozdíly se účtují souvztažným zápisem do finančních nákladů nebo do finančních výnosů. V případě, že se jedná o náklad, se kurzový rozdíl zaúčtuje na účet číslo 563 – *Kurzové ztráty*, v případě výnosů na účet 663 – *Kurzové zisky*. Pro přepočtení cizí měny na měnu českou, může účetní jednotka použít aktuální kurz ČNB, který je platný ke dni uskutečnění účetního případu a nebo pevný kurz, který si účetní jednotka předem stanoví ve vnitřním předpisu. Podle toho, v jakém okamžiku kurzové rozdíly vznikají, se člení na:

- kurzové rozdíly vznikající v průběhu účetního období,
- kurzové rozdíly k okamžiku sestavení účetní závěrky. [7, 12]

2.1.8 Účtování o zásobách

Účetní jednotky mohou o zásobách na základě svého rozhodnutí účtovat způsobem A nebo způsobem B. Při použití způsobu A jsou pořízené zásoby účtovány na účty zásob a do nákladů jsou účtovány až v okamžiku jejich spotřeby či prodeje. Při použití způsobu B jsou pořízené zásoby účtovány přímo do nákladů. V tomto případě je při uzávěrkových operacích nezbytné vykázat v nákladech pouze ty náklady, které přísluší do daného účetního období.

Při uzavírání účetních knih se u obou způsobů účtování zásob účtuje o zásobách na cestě na vrub účtu *119 – Materiál na cestě* nebo *139 – Zboží na cestě* a ve prospěch účtů účtové třídy 3 u způsobu A, nebo ve prospěch účtů účtové skupiny *50 – Spotřebované nákupy* při použití způsobu B. Zásobami na cestě se rozumí vyúčtování za dodání zásob, které účetní jednotka ještě nepřevzala.

Při uzavírání účetních knih se nevyfakturované dodávky účtují ve prospěch účtu *389 – Dohadné účty pasívní* a na vrub příslušného účtu zásob při použití způsobu A, nebo na vrub příslušného účtu v účtové skupině *50 – Spotřebované nákupy* u způsobu B.

Pokud účetní jednotka účtuje o zásobách způsobem B, musí na konci roku počáteční stav účtů:

- a) *112 – Materiál na skladě* převést na stranu MD účtu *501 – Spotřeba materiálu*,
- b) *132 – Zboží na skladě* a v prodejnách převést na stranu MD účtu *504 – Prodané zboží*.

Konečný stav zásob zjištěný inventarizací musí účetní jednotka na konci roku u zásob materiálu zaúčtovat na stranu MD na účet *112 – Materiál na skladě* převést na stranu D účtu *501 – Spotřeba materiálu* a u zásob zboží na stranu MD na účet *132 – Zboží na skladě* a v prodejnách převést na stranu D účtu *504 – Prodané zboží*.

Při uzavírání účetnictví je počáteční zůstatek účtů ve skupině *12- Zásoby vlastní výroby* přeúčtován na stranu MD účtů ve skupině *61 – Změny stavu vnitropodnikových zásob*.

Na konci účetního období je stav zásob vlastní výroby zjištěný dle inventarizace zúčtován na stranu Dal účtů v účtové skupině 61 a na stranu MD účtů účtové skupiny 12. [1, 3, 6, 7]

2.1.9 Odložená daň

O odložené dani musí účtovat a vykazovat ji účetní jednotky, které tvoří konsolidační celek, a účetní jednotky, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu. O odložené dani se účtuje tehdy, kdy dojde k rozdílu mezi daňovým a účetním ziskem např. z titulu rozdílu mezi daňovými a účetními odpisy. Účtuje se na vrub účtu 592 – *Daň z příjmu z běžné činnosti – odložená daň* a 594 – *Daň z příjmů z mimořádné činnosti – odložená daň* a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 48 - *Odložený daňový závazek a pohledávka*, je-li daňový odpis větší než odpis účetní. Pokud je daňový odpis menší než odpis účetní účtuje se zápisem ve prospěch účtů 592 a 594 na vrub účtu z účtové skupiny 48.

$$\text{Odložená daň} = \{(\text{DO} + \text{DZC}) - (\text{ÚO} + \text{ÚZC})\} \times \text{SPD} \quad (1)^1$$

Kde:

DO = suma daňových odpisů

DZC = daňová zůstatková cena (vstupní cena minus dosud uplatněné daňové odpisy)

ÚO = suma účetních odpisů

ÚZC = účetní zůstatková cena (vstupní cena minus dosud zaúčtované účetní odpisy)

SDP = sazba daně z příjmů platná v následujícím účetním období [3, 6, 13]

¹ KOPŘIVOVÁ, M.: *Postup při zpracování účetní závěrky v podvojném účetnictví*. Praha: Pragoeduca, 1999. s. 40

2.2 Výpočet a zúčtování daně z příjmů

Daň z příjmů je nákladem běžného účetního období. V podstatě se jedná o platbu, kterou podnik hradí státu a to za jím poskytované služby jako např. za tržní prostředí, bezpečnost.

Výše daňového základu se zjišťuje mimo systém účetnictví. Nejprve se vypočte výsledek hospodaření před zdaněním z údajů třídy 5 a třídy 6, a to bez toho, aby se tyto účty uzavíraly a převáděly do závěrkového účtu. Průběžně se zjišťuje výsledek hospodaření za běžnou činnost, jejíž součástí jsou VH za činnost provozní a finanční, a zjišťuje se i výsledek hospodaření za mimořádnou činnost. Abychom získali základ daně z příjmů, musíme takto zjištěný hospodářský výsledek upravit a to zejména o:

- částky, které nelze podle zákona o daních z příjmů uznat za výdaj vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů,
- částky, které jsou do nákladů zahrnuty v nesprávné výši,
- veškeré částky neoprávněně zkracující výnosy aj.

Takto zjištěný základ daně se v případě právnických osob zaokrouhluje na celé tisícikoruny dolů a vztahuje se na něj od 1. 1. 2006 sazba daně z příjmů právnických osob ve výši 24 %. V případě fyzických osob se základ daně snížený o nezdánitelnou část základu daně a o odčitatelné položky od základu daně zaokrouhlí na celá sta Kč dolů a činí nejméně 12 %, přičemž se s rostoucím základem daně velikost daně zvyšuje. Vypočtená daň z příjmů se zaúčtuje na MD na 591 – *Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná* a 593 – *Daň z příjmů z mimořádné činnosti – splatná* souvztažně s účtem 341 – *Daň z příjmů*. [7]

2.3 Uzavření účetních knih

Po ukončení činností, které směřují k zajištění věcné a formální správnosti účetnictví, následuje uzavírání účetních knih, nebo-li roční účetní uzávěrka. Uzavírání účetních knih je činnost při níž dochází k:

- zjištění obrátů stran MD a D jednotlivých syntetických účtů,
- zjištění konečných stavů aktivních a pasivních účtů, uzavření každého účtu a převod konečného stavu na účet 702 – *Konečný účet rozvažný*,
- zjištění konečných stavů účtů nákladů a výnosů a jejich účetní převod podvojným zápisem do závěrkového účtu 710 – *Účet zisků a ztrát*,
- zjištění celkového výsledku hospodaření za účetní období na účtu 710 – *Účet zisků a ztrát* formou rozdílu celkových nákladů a celkových výnosů a jeho převod do účtu 702 – *Konečný účet rozvažný*. Zavedením závěrkových účtů – 702 a 710 – do soustavy účtů se důsledně odděluje proces uzavírání účetních knih od vyhotovení účetních výkazů.

[6, 7]

2.4 Zajištění bilanční kontinuity

Zajištění bilanční kontinuity spočívá v zabezpečení toho, aby konečné stavy rozvahových účtů zjištěné k 31. 12. při uzavírání účetních knih byly převzaty k 1. 1. následujícího účetního období jako počáteční stavy rozvahových účtů v nově otevíraných účetních knihách. To se provede tak, že se účty hlavní knihy otevrou na základě údajů závěrkového účtu 702 – *Konečný účet rozvažný*. Podvojným zápisem se z účtu 701 – *Počáteční účet rozvažný* převedou počáteční zůstatky účtů na příslušné syntetické účty. Účetní zisk příp. ztráta se převede na příslušný účet účtové skupiny 43 – *Výsledek hospodaření*. Tento účet nesmí mít k okamžiku uzavření účetních knih zůstatek. O rozdělení výsledku hospodaření rozhoduje valná hromada, pokud k okamžiku uzavření účetních knih není rozhodnuto o použití výsledku hospodaření, převede se zůstatek tohoto účtu ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 42 – *Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření*.

[7]

3. Účetní závěrka

3.1 Rozsah a obsah závěrky

Účetní závěrka je podle zákona o účetnictví nedílný celek a tvoří ji

- a) rozvaha (balance),
- b) výkaz zisku a ztráty, u rozpočtových organizací výkaz o plnění rozpočtu,
- c) příloha účetní závěrky.

Účetní závěrka může obsahovat i přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu.

Účetní jednotky sestavují účetní závěrku vždy, když uzavírají účetní knihy. Účetní jednotky jsou povinny uvádět v účetní závěrce informace podle stavu ke konci rozvahového dne. Rozvaha a zůstatky rozvahových účtů, jimiž se následující účetní období zahajuje, musí navazovat na rozvahu a zůstatky rozvahových účtů, jimiž se předcházející účetní období uzavřelo. Závěrka má podle zákona o účetnictví být spolehlivá (úplná a včasná), srovnatelná a srozumitelná.

Závěrka musí obsahovat obecné údaje a údaje zpřesňující informace uvedené ve výkazech.

Součástí obecných údajů je:

- název účetní jednotky,
- sídlo, případně místo podnikání nebo bydliště,
- identifikační číslo,
- právní formu,
- předmět podnikání nebo účel zřízení,
- rozvahový den,
- okamžik sestavení závěrky,
- podpisový záznam statutárního orgánu.

[4, 13]

3.2 Druhy účetní závěrky

- v plném rozsahu, sestavuje závěrku vždy a. s. a účetní jednotky, které mají povinnost auditu,
- ve zjednodušeném rozsahu², mohou sestavit závěrku účetní jednotky, které nemají povinnost auditu.

Účetní závěrka může být:

- řádná – pokud se sestavuje k poslednímu dni účetního období,
- mimořádná – v případech vymezených zákonem o účetnictví, obchodním zákoníkem, případně i v jiných případech, např. ke dni zrušení bez likvidace atd.,
- konsolidovaná - tato účetní závěrka se sestavuje za konsolidační celek,
- mezitímní – sestavena v průběhu účetního období i k jinému okamžiku než ke konci rozvahového dne a to v případech, kdy to vyžadují zvláštní právní předpisy.

[1, 4]

3.3 Sestavení účetní závěrky v plném rozsahu

3.3.1 Rozvaha

Povinnost sestavování rozvahy vychází ze zákona o účetnictví. Rozvaha³ je přehled aktiv a pasiv uspořádaných určitým způsobem k určitému okamžiku. Na rozvahu je kladen požadavek, aby byla srovnatelná v čase i v prostoru. Den, k němuž se rozvaha sestavuje, se nazývá rozvahový den. Jednotlivé složky aktiv a pasiv v rozvaze se označují jako rozvahové položky a peněžní částky u jednotlivých položek jako rozvahové stavy. Rozvaha se také označuje jako bilance. Je zde uplatněn duální pohled na majetek. Na majetek se tedy díváme podle toho, v jakých formách je vázán a také podle toho, z jakých zdrojů je majetek pořízen.

² Tento druh účetní závěrky tvoří rozvaha ve zjednodušeném rozsahu a výkaz zisku a ztráty ve zjednodušeném rozsahu, které jsou uvedeny v příloze č. 3 a č. 4.

³ Rozvaha v plném rozsahu je uvedena v příloze č. 5.

Rozvaha může být:

- a) řádná – vyhotovuje se k zahájení podnikání a ke konci každého účetního období,
- b) mimořádná – vyhotovuje se v případě konkurzu, likvidace nebo pokud si to přeje management.

Na rozvahu je kladen požadavek, aby podávala informace o:

- funkční skladbě majetku – proto se dělí aktiva na stálá, nebo-li dlouhodobá, a na oběžná aktiva,
- likvidnosti majetku – tedy schopnosti majetku přeměnit se rychle v peněžní prostředky,
- finanční struktuře – tedy o tom, kolik majetku podniku je financováno z vlastních a kolik z cizích zdrojů,
- struktuře vlastního kapitálu – rozvaha podává informace o tom, zda je vlastní kapitál financován z interních nebo z externích zdrojů.

Majetek, který podnik má, se v rozvaze nazývá aktiva. Položky aktiv jsou v rozvaze seřazeny na základě hlediska likvidnosti, tedy schopnosti rychlé přeměny aktiv v peněžní prostředky. Uspořádání aktiv postupuje od nejméně likvidních až k plně likvidním aktivům. Aktiva jsou členěna na:

- pohledávky za upsaný vlastní kapitál,
- dlouhodobý majetek,
- oběžný majetek,
- přechodné účty aktiv.

Pasiva představují zdroje krytí majetku a člení se na:

- vlastní zdroje,
- cizí zdroje,
- přechodné účty pasiv – dohadné účty závazků jsou zařazeny mezi závazky a časové rozlišení je uvedeno samostatně v závěrečné části pasiv. [7]

3.3.2 Výkaz zisku a ztráty

Úkolem výkazu zisku a ztráty⁴ je podávat informace o finanční výkonnosti podniku. Tento výkaz je uspořádán stupňovitě, což umožňuje získat informace o tom, v jaké z činností byl výsledek hospodaření vytvořen. Zjistíme tak:

- provozní výsledek hospodaření,
- finanční výsledek hospodaření,
- výsledek hospodaření za běžnou činnost – je součtem provozního a finančního výsledku hospodaření
- mimořádný výsledek hospodaření,
- výsledek hospodaření za účetní období – je součtem běžného a mimořádného výsledku hospodaření.

Výkaz zisku a ztráty obsahuje náklady a výnosy. Výnosy jsou uspořádány podle jejich původu do tří skupin.

- Výnosy provozní - zahrnují běžné účetní případy, které souvisí s pravidelně se opakující podnikatelskou činností.
- Výnosy finanční - představují finanční operace uskutečněné podnikatelským subjektem.
- Mimořádné výnosy - zachycují operace neobvyklé povahy vzhledem k běžné činnosti účetní jednotky.

Náklady jsou ve výkazu zisku a ztráty uspořádány podle druhového⁵ členění nebo podle účelového⁶ členění. [7]

⁴ Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu je uveden v příloze č. 6.

⁵ Uspořádání položek výkazu zisku a ztráty v druhovém členění je uvedeno v příloze č. 8.

⁶ Uspořádání položek výkazu zisku a ztráty podle účelového členění je uvedeno v příloze č. 7.

3.3.3 Příloha účetní závěrky

Úkolem přílohy účetní závěrky je komentovat a rozvádět podstatné informace uvedené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Dalším jejím úkolem je doplnit významné informace, které nejsou obsažené v těchto výkazech, jelikož nepatří do rozsahu položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty, anebo se uskutečnily až po skončení účetního období. Příloha účetní závěrky poskytuje následující informace:

- Obecné údaje o účetní jednotce.
- Informace o použitých účetních metodách, obecných účetních zásadách a způsobech oceňování.
- Doplňující informace k rozvaze výkazu zisku a ztráty. [1, 12]

3.3.4 Přehled o peněžních tocích

Účelem přehledu o peněžních⁷ tocích je podat podrobné informace o příjmech a výdajích peněžních prostředků, případně jejich ekvivalentů, za účetní období. Tím tento přehled zobrazí schopnost účetní jednotky vytvářet peníze a poskytné podklady pro stanovení potřeb účetní jednotky využívat peněžních toků. Peněžní toky se rozčleňují do tří základních činností, které se vykazují zvlášť. Jednotlivé činnosti jsou vymezeny následovně:

- provozní činnost – touto činností se rozumí základní výdělečná činnost účetní jednotky a ostatní činnosti, které nelze přiřadit k finanční nebo investiční činnosti,
- investiční činnost – zahrnuje pořízení a prodej dlouhodobého majetku, popřípadě činnost, která souvisí s poskytováním úvěrů, půjček a výpomocí,
- finanční činnost – tvoří ji operace, které mají za následek změny ve velikosti a složení vlastního kapitálu a dlouhodobých, případně krátkodobých závazků.

⁷ Možné řešení přehledu o peněžních tocích je uvedeno v příloze č. 9.

Účetní jednotka může vykazovat peněžní toky z provozní činnosti přímou nebo nepřímou metodou.

- **Přímá metoda** při sestavení přehledu o peněžních tocích vychází ze znalosti peněžních příjmů a peněžních výdajů. Vykáží se zde vhodně zvolené a uspořádané skupiny peněžních příjmů a výdajů.
- **Nepřímá metoda** je založena na úpravě výsledku hospodaření. Výsledek hospodaření se upraví o nepeněžní transakce, neuhrazené náklady a výnosy minulých nebo budoucích účetních období a o položky příjmů a výdajů spojených s finanční a investiční činností. [7, 12]

3.3.5 Přehled o změnách vlastního kapitálu

Přehled o změnách vlastního kapitálu podává informace o zvýšení nebo snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi dvěma rozvahovými dny. Zákon o účetnictví ani vyhláška však tento výkaz blíže necharakterizují. Je jen na úvaze účetní jednotky, zda vytvoří strukturu tohoto přehledu podle dříve platného opatření Ministerstva financí (č. j. 281/97 417/2001, Příloha č. 3, čl. VI) nebo podle přehledu uvedeného v IAS 1. [2, 12]

3.4 Povinnost vyhotovit výroční zprávu

Účelem výroční zprávy je uceleně, vyváženě a komplexně informovat o vývoji výkonnosti, činnosti a stávajícím hospodářském postavení účetní jednotky. Výroční zprávu jsou povinny vyhotovit účetní jednotky, které musí mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Minimálním obsahem výroční zprávy musí být finanční a nefinanční informace, zejména:

- o skutečnostech po rozvahovém dni,
- o předpokládaném vývoji účetní jednotky,
- o aktivitách v oblasti výzkumu a vývoje,
- o aktivitách v oblasti ochrany životního prostředí a pracovně právních vztazích.

Výroční zpráva musí obsahovat i účetní závěrku a zprávu o auditu. [4, 13]

3.5 Ověření účetní závěrky auditorem

Posláním a smyslem auditu je vyjádřit názor nezávislé kvalifikované osoby o tom, zda údaje v účetní závěrce věrně zobrazují stav majetku a závazků, finanční situaci a výsledek hospodaření společnosti a to v souladu s platnými účetními předpisy. Společnost, ve které se audit provádí, je povinna připravit a poskytnout auditorovi všechny účetní záznamy a vysvětlení potřebná k provedení auditu. Ze zákona o účetnictví vyplývá, že povinně ověřovat řádnou a mimořádnou účetní závěrku auditorem musí následující účetní jednotky:

1. akciové společnosti, pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jednoho ze tří následujících kritérií:

- aktiva celkem více než 40 mil. Kč,
- roční úhrn čistého obratu více než 80 mil. Kč,
- průměrný přepočtený stav zaměstnanců v průběhu účetního období přesahuje 50,

2. ostatní obchodní společnosti, družstva, zahraniční osoby podnikající na území ČR a fyzické osoby vedoucí účetnictví, pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího překročily nebo již dosáhly alespoň dvou ze tří kritérií uvedených v bodě 1,

3. účetní jednotky, kterým tuto povinnost stanoví zvláštní právní předpis. [4, 9, 13,]

3.6 Zveřejnění účetní závěrky

Zveřejněním účetní závěrky a výroční zprávy se rozumí jejich uložení do sbírky listin obchodního rejstříku. Povinnost zveřejnit účetní závěrku mají účetní jednotky, které se zapisují do obchodního rejstříku a účetní jednotky podle zvláštního právního předpisu. Tyto účetní jednotky zveřejňují účetní závěrku i výroční zprávu po jejich ověření auditorem a po schválení příslušným orgánem. Od splnění těchto dvou podmínek mají na zveřejnění lhůtu 30 dnů. [13]

4 Charakteristika vybrané a. s.

Společnost vznikla 19. 2. 1996 zápisem do obchodního rejstříku. Její kořeny však sahají až do roku 1940 a váží se k podniku, který se zabýval především výrobou různých druhů elektronek. Kvalita a spolehlivost těchto výrobků dosahovala vysoké úrovně a spolehlivosti, velká část byla exportována do států západní Evropy. Postupně docházelo k ústupu výroby elektronek a k přechodu na výrobu polovodičových, optoelektronických součástek a elektronických přístrojů. V roce 1996 se tedy tento podnik rozdělil na tři společnosti, a jednou z nich byla právě tato akciová společnost, která je řízená podle ISO 9001/2000 a certifikovaná firmou Lloyd's Register Quality Assurance.

V současné době se společnost zabývá výrobou lisovacích nářadí, forem, strojních součástí a výlisků z plastů. Další činností je případně i kompletace výlisků do sestav na základě definovaných požadavků zákazníka a výlisků z kovů na základě dokumentace a technologie dodané zákazníkem. To zejména pro firmu Siemens.

Základní kapitál společnosti činí 1 000 000 Kč a při jejím vzniku bylo emitováno 1 000 kusů akcií ve jmenovité hodnotě 1 000 Kč za jednu akcii. Všechny akcie jsou listinné, vystavené na majitele a jejich jediným majitelem je ředitel společnosti. Společnost má 49% podíl v jedné společnosti s ručením omezeným. Hospodářský výsledek v roce 2004 činil 2 336 393,60 Kč a na základě rozhodnutí valné hromady byla tato částka převedena do nerozděleného zisku minulých let.

Průměrný počet zaměstnanců v roce 2004 byl 55 zaměstnanců, z toho 4 řídící pracovníci. Mzdové náklady společnosti vynaložené na zaměstnance činily 9 666 tis. Kč a na řídící zaměstnance 1 378 tis. Kč, celkem tedy 11 044 tis. Kč. Odměny členům orgánů společnosti a družstva v roce 2004 činily 744 tis. Kč.

4.1 Charakteristika a. s. jako účetní jednotky

Společnost vede účetnictví podle zákona o účetnictví a na jeho základě také musí mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Pro zpracovávání účetnictví společnost používá program Byznys od firmy J.K.R. Příbram.

Účetnictví společnosti se řídí vnitropodnikovými směrnicemi a účtovým rozvrhem, který je analyticky přizpůsoben potřebám odděleného sledování nákladů a výnosů podle jednotlivých vnitropodnikových středisek. Účtový rozvrh platí vždy jedno účetní období, avšak v případě, že v něm nejsou k 1. dni následujícího účetního období prováděny změny, platí i pro účetní období další. Účtová osnova společnosti bez analytického rozčlenění je uvedena v příloze č. 2.

Účetní knihy společnosti jsou tištěny měsíčně, jde o deníky pokladny, banky, dodavatelů a odběratelů. K datu provedení měsíční závěrky se také tiskne jako unifikovaný softwarový výstup předvaha, hlavní kniha účtů, rozvaha a výkaz zisku a ztráty v členění totožném s oficiálními výkazy. To umožňuje společnosti měsíčně posuzovat plnění plánu nákladů a výnosů a vývoj zisku.

Společnost vede účetnictví v peněžních jednotkách české měny a u zahraničních pohledávek a závazků používá současně cizí měnu.

Společnost je plátcem DPH, daně z příjmů právnických osob, silniční daně a daně z nemovitostí. Pro financování svých investičních potřeb využívá společnost rovněž leasing, v úvahu připadají rovněž dotace ze státního rozpočtu (např. na ekologické projekty).

4.2 Uzávěrkové operace a. s.

Uzávěrkové operace společnost provádí 12x ročně, což znamená, že jednotlivé agendy jako banky, pokladny, odběratelé a dodavatelé jsou uzavírány měsíčně. V rámci měsíční uzávěrky jsou zúčtovány veškeré operace, které hospodářsky patří do příslušného měsíce. Společnost tak má k dispozici i v průběhu účetního období poměrně přesný obraz o svém hospodaření. Měsíční uzávěrka je hotova vždy k 12. kalendářnímu dni následujícímu po měsíci, kterého se účetní uzávěrka týká a zahrnuje následující operace:

- uzavření bank a pokladen - vždy k 3. kalendářnímu dni následujícímu po měsíci, kterého se účetní uzávěrka týká,
- uzavření agendy odběratelé - vždy k 6. kalendářnímu dni následujícímu po měsíci, kterého se účetní uzávěrka týká,
- uzavření agendy dodavatelé - vždy k 11. kalendářnímu dni následujícímu po měsíci, kterého se účetní uzávěrka týká.

Kromě pravidelného uzavírání těchto agend je každý měsíc provedeno:

- zaúčtování mzdového dokladu na základě podkladu z počítače,
- zaúčtování splátek úvěrů na základě výpisů z banky,
- přeúčtování zásob za jednotlivé sklady v pořizovacích cenách,
- provedení a zúčtování účetních odpisů majetku společnosti,
- přeúčtování leasingových splátek do nákladů,
- zúčtování poměrné příslušné části časového rozlišení, opravných položek a rezerv v zájmu dosažení věrného zobrazení vývoje výsledku hospodaření společnosti.

Účetní období ve společnosti se shoduje s kalendářním rokem. Po provedení účetní uzávěrky za měsíc prosinec je nutné provést další operace, které již souvisí se závěrkovými účetními operacemi v souvislosti s uzavřením účtů a ověřením jejich zůstatků.

4.2.1 Inventarizace majetku a závazků

Inventura se v této akciové společnosti provádí pravidelně každý rok v prosinci. Sestavují se přehledy, které jsou poté odsouhlaseny odpovědnými osobami. Následně se provádí kontrola skladu a v případě nesrovnalostí se dohledávají chyby. Během roku 2004 ve společnosti žádná manka ani škody nevznikly.

Ve společnosti je jmenována hlavní inventarizační komise, která se skládá z předsedy komise, tajemníka a dále ze tří členů a je určena k řízení, koordinaci a kontrole inventarizačních prací. Dále je ve společnosti šest dílčích inventarizačních komisí, které jsou vždy složeny z předsedy a dvou členů a které jsou rozděleny následně podle oblastí, ve kterých provádí fyzickou a dokladovou inventarizaci:

- oblast inventarizace DHM, DNM ,
- oblast inventarizace – materiál,
- oblast inventarizace - hotové výrobky, obchodní zboží,
- oblast inventarizace - nedokončená výroba,
- oblast inventarizace - zúčtovací účty, kapitálové účty, podrozvahové účty,
- oblast inventarizace - nářadí .

Dokladem o provedené inventarizaci je souhrn inventurních soupisů, které jsou podepsány dílčími inventarizačními komisemi a předsedou hlavní inventarizační komise. Dalším dokladem je závěrečná inventarizační zpráva, která je rovněž podepsaná předsedou hlavní inventarizační komise a hlavním účetním jakožto osobami odpovědnými za provedení inventarizace. Kontrolu prováděných inventarizací a jejich výsledků uskutečňuje ekonomický ředitel.

Ve společnosti jsou v níže uvedených termínech prováděny inventarizace řádné. Inventarizace mimořádná by se ve společnosti prováděla v případě vloupání, požáru apod.

Tab. 1 Přehled účtů a termínů inventarizace v roce 2005

Číslo a název účtu	Termín inventarizace
013 - Software	31.12.2005
021 - Budovy a stavby	31.12.2005
022- Samostatné movité věci a soubory	31.12.2005
031 - Pozemky	31.12.2005
041 - Pořízení nehmotných investic	31.12.2005
042 - Pořízení hmotných investic	31.12.2005
063 - Cenné papíry a podíly	31.12.2005
051 - Zálohy na nehmotný majetek	31.12.2005
052 - Zálohy na hmotný majetek	31.12.2005
111 - Pořízení materiálu	31.12.2005
112, 151 - Materiál na skladě	31.12.2005
119 - Materiál na cestě	31.12.2005
121 - Nedokončená výroba	31.12.2005
123 - Hotové výrobky	31.12.2005
131 - Pořízení obchodního zboží	31.12.2005
132, 153 - Zboží na skladě	31.12.2005
139 - Zboží na cestě	31.12.2005
191 - Opravná položka k materiálu	31.12.2005
211 - Pokladna	31.3 2005
	30.6.2005
	30.9.2005
	31.3 2005
213 - Ceniny	31.3 2005
	30.6.2005
	30.9.2005
	31.3 2005
221 - Bankovní účty	31.12.2005
261 - Peníze na cestě	31.12.2005
účty tř. 3 a 4 - zúčtovací vztahy a kapitálové účty	31.12.2005
účty tř. 7 - podrozvahové účty	31.12.2005

Zdroj: Vlastní zpracování podle interních materiálů společnosti.

Postup při inventarizaci jednotlivých druhů majetku a závazků

1. Inventarizace majetku

Dlouhodobý majetek ve vlastnictví společnosti je veden v datových souborech počítače. Zaměstnanec odpovědný za evidenci DM provede před zahájením fyzické inventury kontrolu, zda všechen DM vedený v počítači je veden i na místních seznamech jednotlivých místností. Dále odsouhlasí stav DM v pořizovací ceně, obracech, zůstatkové

ceně na stavy účtů účtové tř. 0. Poté dílčí inventarizační komise porovnávají místní seznamy se skutečným stavem DM v místnostech. U dlouhodobého majetku, který není veden na místních seznamech např. automobily, budovy, aj., se inventura provádí zvlášť. U nedokončeného DM se dokladová inventura provádí na podkladě rozpisu všech faktur za nedokončený DM, jejichž součet se porovná se stavem účtové skupiny 04.

2. Inventarizace zásob

Dle novely zákona o účetnictví 353/2001 je od 1. 1. 2005 povoleno u inventarizace velkého skladu provádět průběžnou inventarizaci po dobu celého účetního období. Tuto průběžnou inventarizaci společnost používá u skladu 01 – Sklad hutního materiálu a u skladu 03 – Sklad lisovacích hmot.

- **materiál na cestě** - konečný zůstatek se dokládá rozpisem faktur a potvrzením tzn. podpisem příslušného skladníka, že předměty ještě skutečně nebyly ve skladě převzaty.

- **materiál na skladě** - na základě vytištěných inventurních soupisů ze skladové evidence bez uvedeného množství se provádí fyzická inventura ve skladech. Po ukončení fyzické inventury se zjištěné stavy porovnávají s nově vytištěnými soupisy, které tentokrát obsahují výši jednotlivých druhů zásob dle skladové evidence. Zjištěné rozdíly se proúčtují zápis uvedenými v tabulce č. 2.

Tab. 2 Zaúčtování inventarizačních rozdílů

Účetní případ	Účetní zápis	
	MD	D
Přírozené úbytky - ztráty do normy přírozených úbytků	501	112
Manka nad normu	549	112
Pohledávka za zaměstnanci odpovědnými za škodu	335	648
Úhrada náhrady za škodu od zaměstnanců	211	335
Přebytek materiálu na skladě	112	648

Zdroj: Vlastní zpracování podle interních materiálů společnosti.

3. Inventarizace finančního majetku

- **pokladna** - inventarizace pokladny je prováděna na základě Nařízení ředitele a to 4x během účetního období v termínech stanovených ředitelem. Při inventarizaci je

vyhotoven inventurní soupis hotovosti podle jednotlivých druhů platidel a je provedeno porovnání fyzického a účetního stavu pokladny na účtu 211 - *Pokladna*.

- **bankovní účty a úvěry** – konečné zůstatky všech bankovních účtů společnosti se porovnávají s bankovními výpisy. Inventarizace bankovních úvěrů se provádí obdobně jako u bankovních účtů.

4. Inventarizace pohledávek a závazků

V rámci inventarizace pohledávek jsou odsouhlasovány konečné zůstatky účtů pohledávek s podrobným soupisem faktur, příp. jiných dokladů. Rovněž je posuzována věcná správnost těchto pohledávek a dílčí inventarizační komise navrhuje i sumu pohledávek po splatnosti, na které je vhodné vytvořit opravnou položku. U závazků se také odsouhlasí konečné zůstatky účtů závazků se soupisem faktur a jiných dokladů.

6. Inventarizace přechodných účtů aktiv a pasív

Při inventarizaci se vytváří soupis jednotlivých položek tvořících konečné zůstatky těchto účtů. U účtů 381, 383, 384 a 385 je kontrolována správnost časového rozlišení. U účtu 388 je prověřována správnost ocenění daného aktiva. Obdobně je postupováno u účtu 389.

7. Inventarizace rezerv

Inventarizace rezerv se provádí dokladově. Dílčí inventarizační komise u rezerv ověřuje oprávněnost tvorby podle jednotlivých rezerv. To musí být doloženo příslušnými podklady - kalkulacemi, projektovou dokumentací, odborným odhadem.

4.2.2 Časové rozlišení nákladů a výnosů

Použití účtu 381 - Náklady příštích období

Prostřednictvím tohoto účtu společnost v roce 2004 časově rozlišovala nájemné za tlakové lahve placené předem. Zúčtování je uvedeno v tabulce č. 3. Dále na tomto účtu účtovala předplatné časopisu Profit zápisy 381/321 a v dalším roce 501/381. Společnost zde časově rozlišuje i akontaci dle platebního kalendáře leasingové společnosti a to např. za leasing stroje Hermle. Částku akontace zúčtovává na 381/221. Z účtu 381 je pak měsíčně

přeúčtována poměrná část leasingové splátky do nákladů na účet 518. Kromě leasingu se v roce 2004 přes účet 381 účtovalo i pojištění majetku a automobilů – např. pojistné automobilu Laguna.

Tab. 3 Příklad účtování na účtu 381 – Náklady příštích období

Účetní případ	Účetní zápis		Účetní období
	MD	D	
Nájemné placené předem převodem z běžného účtu	381	221	běžné
Zúčtování nájemného	518	381	příští

Zdroj: Vlastní zpracování podle interních materiálů společnosti.

Použití účtu 383 - Výdaje příštích období

V roce 2004 účtovala společnost na tomto účtu vyúčtování od společnosti T-mobile a vyúčtování spotřeby plynu od Východočeských plynáren. Dále se prostřednictvím tohoto účtu účtovalo časové rozlišení úroků z úvěrů, které patří do příslušného období, ale část z nich je uhrazena až v období následujícím.

Tab. 4 Příklad účtování na účtu 383 – Výdaje příštích období

Účetní případ	Účetní zápis		Účetní období
	MD	D	
Předpis úroků z úvěru k 31. 12.	562	383	běžné
Úhrada úroků z úvěru z běžného účtu	383	221	příští

Zdroj: Vlastní zpracování podle interních materiálů společnosti.

Použití účtů 384 - Výnosy příštích období a 385 – Příjmy příštích období

O výnosech a příjmech příštích období společnost účtuje jen velmi výjimečně. Na účtu 384 – *Výnosy příštích období* společnost účtuje nájemné přijaté předem, a to operacemi 221/384 v běžném období a 384/602 v období následujícím. Na účtu 385 – *Příjmy příštích období* společnost eviduje provedené, ale dosud z nějakého důvodu nevyúčtované práce a služby. O nich se účtuje operacemi 385/602 a v dalším roce 311/385.

4.2.3 Dohadné položky

Dohadné účty aktivní

Povinnost účtovat o dohadných položkách společnosti často nevzniká. Jen výjimečně se na účet 388 – *Dohadné účty aktivní* účtují pohledávky za pojišťovnou v případě úhrady škodní události a to tehdy, kdy ke konci rozvahového dne není známa částka náhrady. Zúčtování ukazuje tabulka č. 5. Dále se na tento účet účtují úroky v případě, že je banka nezahrnula v běžném období do výpisu. Tato účetní operace se pak účtuje 388/662 a při úhradě úroků bankou se účtuje 221/388.

Tab. 5 Příklad účtování na účtu 388 – Dohadné účty aktivní

Účetní případ	Účetní zápis		Účetní období
	MD	D	
Předpis náhrady škody od pojišťovny v odhadované výši	388	648	běžné
Úhrada od pojišťovny převodem na běžný účet	221	388	příští

Zdroj: Vlastní zpracování podle interních materiálů společnosti.

Dohadné účty pasivní

Na účtu 389 – *Dohadné účty pasivní* společnost účtuje tehdy, pokud dodavatel do konce účetního období nezašle fakturu a společnost tedy nezná přesnou částku k uhrazení. Tento případ je zúčtován v tabulce č. 6. Také zde společnost účtuje o nákladových úrocích, jejichž vyúčtování do konce účetního období neobdržela, a to zápisy 562/389 a v dalším období po vyúčtování účtuje jejich úhradu 389/221.

Tab. 6 Příklad účtování na účtu 389 – Dohadné účty pasivní

Účetní případ	Účetní zápis		Účetní období
	MD	D	
K 31. 12. od dodavatele nedošla faktura za služby	518	389	běžné
Došla faktura od dodavatele za služby	389	321	příští

Zdroj: Vlastní zpracování podle interních materiálů společnosti.

V roce 2004 společnosti nevznikla potřeba účtovat na účtech dohadných položek.

4.2.4 Opravné položky, odpis pohledávek a rezervy

Opravné položky

Společnost opravné položky k účtům majetku netvoří. Tvoří pouze opravné položky k nedobytným pohledávkám. V roce 2004 celková suma opravných položek k pohledávkám činila 491 tis. Kč. Jednalo se o opravné položky k pohledávkám za třemi firmami, které byly v konkurzním řízení. Od 1.1. 2002 společnost vytváří opravné položky i k pohledávkám v cizí měně.

Odpis pohledávek

V roce 2004 společnost odepsala pohledávky v celkové výši 760 tis. Kč. Jednalo se o odpis pohledávky za panem Matouškem z důvodu neznámého pobytu, dále za firmou Zender a Standart Kabel z důvodu nedostatečných podkladů pro soudní vymáhání a dále za firmou V.M.Z. proto, že i přes pravomocné soudní rozhodnutí nebylo možné pohledávku vymoci.

Rezervy

Společnost vytváří rezervy pouze na opravy majetku – tedy na opravy budov, strojů a zařízení. Vytváří pouze rezervy, které jsou zákonné. Během roku 2004 společnost čerpala rezervy na opravu strojů a zařízení ve výši 1 970 tis. Kč a tvořila rezervy na opravy budov v hodnotě 887 tis. Kč. K poslednímu dni účetního období roku 2004 byl stav na účtu rezerv 1 774 tis. Kč.

4.2.5 Kurzové rozdíly

Ve společnosti se kurzové rozdíly vyskytují ve formě pohledávek, cenin, devizových hodnot, cenných papírů, majetkových účastí, vkladů do základního kapitálu, úvěrů a finančních výpomocí vyjádřených v cizí měně. Vedení účetnictví u vybraných položek majetku a závazků současně v české i cizí měně je zabezpečeno přímo na účetních dokladech, dále je v české i cizí měně o těchto skutečnostech v účetnictví společnosti účtováno. Při přepočtu majetku a závazků vyjádřených v cizí měně se vychází ze směnného kurzu devizového trhu stanoveného ČNB.

1. Účtování kurzových rozdílů v průběhu účetního období

V průběhu účetního období se vyúčtují kurzové rozdíly do finančních nákladů a výnosů ve výši rozdílu mezi kurzem, kterým byly pohledávky, závazky, úvěry a výpomoci vedené v cizí měně oceněny v okamžiku uskutečnění účetního případu a kurzem ke dni jejich zaplacení nebo úhrady podle výpisu z účtu. Pro výše uvedené operace společnost používá denní kurzy ČNB.

Tab. 7 Příklad účtování poskytnutého úvěru ze zahraničí

Účetní operace	Kurz	Kč	MD	D
Poskytnutí úvěru 10 000,- EUR	33 Kč/EUR	330 000,-	221	461
Splátka bezúročného úvěru 10 000,- EUR	32 Kč/EUR	320 000,-	461	221
Kurzový rozdíl		10 000,-	461	663

Zdroj: Vlastní zpracování podle interních materiálů společnosti.

Obdobně se postupuje při výpočtu kurzových rozdílů u ostatního majetku vedeného v cizí měně. Kurzové rozdíly se v takto stanovené výši zachytí souvztažně k výsledkovým účtům kurzových rozdílů na příslušných účtech majetku a závazků. Ve společnosti jsou nejběžnější dodávky do zahraničí. O dodávkách do zahraničí se účtuje následovně:

Tab. 8 Účtování o prodeji výrobků do zahraničí

Účetní operace	Kurz	Kč	MD	D
Faktura za prodané výrobky 10 000,- EUR	32,60 Kč/EUR	326 000,-	311	602
Úhrada faktury 10 000,- EUR	32,40 Kč/EUR	324 000,-	221	311
Kurzový rozdíl		2 000,-	563	311

Zdroj: Vlastní zpracování podle interních materiálů společnosti.

2. Účtování kurzových rozdílů při uzavírání účetních knih

Kurzové rozdíly u finančních účtů zjištěné při uzavírání účetních knih se ke dni sestavení účetní závěrky účtují u peněžních prostředků v hotovosti, na bankovním účtu a u peněz na cestě vyjádřených v cizí měně do finančních nákladů, příp. do finančních výnosů a ovlivní výsledek hospodaření společnosti. Takto se účtují i kurzové rozdíly z neuhrazených devizových pohledávek, závazků a úvěrů. Pro přepočet se používá kurz ČNB platný k rozvahovému dni

V roce 2004 činila hodnota kurzového rozdílu v devizové pokladně 273 Kč a jednalo se o kurzovou ztrátu. V tomto roce vykazoval kurzovou ztrátu i devizový účet a to v hodnotě 10 780,62 Kč.

4.2.6 Účtování o zásobách

Zásobami ve společnosti jsou:

- spotřební materiál – např. kancelářský papír a potřeby, hygienické a čisticí prostředky aj.,
- náhradní díly sloužící k uvedení majetku do původního stavu,
- zásoby materiálu pro výrobu,
- zásoby obchodního zboží.

Způsob A

O pořízení a úbytku zásob účtuje společnost podle způsobu A. Pořízení zásob materiálu je účtováno z faktur, příp. z pokladních dokladů účetním zápisem 111/321, 111/211 a je tedy sledováno na kalkulačním účtu 111. Měsíčně se provádí interním dokladem přeúčtování na sklad operací 112/111. Podkladem pro toto přeúčtování jsou údaje o příjmu do skladové evidence. V tomto momentě dochází i k porovnání údajů o příjmech do jednotlivých skladů a údajů zúčtovaných z faktur na jednotlivé analytické účty účtu 111, které jsou vedeny podle jednotlivých skladů. V případě zásob zboží se pořízení účtuje 131/321, 131/211 a převzetí na sklad operací 132/131.

Tab. 9 Účtování o pořízení materiálu způsobem A

Účetní operace	Částka	Účty	
		MD	D
Pořízení materiálu v hotovosti	10 000,- Kč	111	211
Pořízení zásob na fakturu	5 000,- Kč	111	321
Příjem materiálu na sklad - příjemka	15 000,- Kč	112	111
Úhrada dodavatelské faktury převodem z běžného účtu	5 000,- Kč	321	221

Zdroj: Vlastní zpracování podle interních materiálů společnosti.

Způsob B

Počínaje účetním obdobím roku 2000 může společnost účtovat v rámci různých analytických účtů podle míst uskladnění o zásobách způsobem A i B. Proto společnost účtuje způsobem B nákupy zásob materiálu, který jde přímo do spotřeby. Jedná se např. o těsnění, spojovací materiál, instalatérský materiál, drobný elektro materiál. V rámci způsobu B účtování zásob jsou veškeré nákupy zásob v průběhu účetního období účtovány přímo do spotřeby ve své pořizovací ceně. Při závěrečných ročních účetních operacích se převede počáteční zůstatek účtu 112 na účet 501. Následně se přeúčtuje stav zásob podle skladové evidence k rozvahovému dni na účet zásob na skladě operací 112/501. Tento přeúčtovaný stav zásob upravený o inventurní rozdíly pak figuruje jako počáteční zůstatek zásob na skladě v následujícím účetním období.

Tab. 10 Účtování způsobem B

Účetní operace	Částka	Účty	
		MD	D
Pořízení materiálu v hotovosti	10 000,- Kč	501	211
Pořízení zásob na fakturu	5 000,- Kč	501	321
Úhrada dodavatelské faktury převodem z běžného účtu	5 000,- Kč	321	221
K 31.12. převod počátečního zůstatku	2 000,- Kč	501	112
K 31. 12. převod konečného zůstatku	3 000,- Kč	112	501

Zdroj: Vlastní zpracování podle interních materiálů společnosti.

Při roční uzávěrce jsou zúčtovány zásoby na cestě na vrub účtu 119 - *Materiál na cestě*. A dále nevyfakturované, ale fyzicky přijaté dodávky, které jsou účtovány ve prospěch účtu 389 - *Dohadné účty pasivní*. Účet 111 nevykazuje k datu roční závěrky zůstatek.

Tab. 11 Účtování o zásobách k 31.12.

Účetní operace	Částka	Účty	
		MD	D
Dodavatelská faktura za materiál	50 000,- Kč	111	321
Materiál do 31. 12. nedošel	50 000,- Kč	119	111
Nevyfakturované dodávky k 31. 12.	10 000,- Kč	112	389

Zdroj: Vlastní zpracování podle interních materiálů společnosti.

4.3 Výpočet a zúčtování daně z příjmů

Akciová společnost má povinnost vypočítat daň z příjmů právnických osob a uvést ji v daňovém přiznání. Daň z příjmů se vypočte z rozdílu výnosů a nákladů, který musí společnost upravit o daňově neuznatelné položky, o rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy, o dary, o odčitatelné položky na reinvestici aj. Tím se vypočte základ daně z příjmů. Jelikož společnost má povinnost sestavovat účetní závěrku v plném rozsahu, musí účtovat i o odložené dani. Odložená daň společnosti v roce 2004 vyplynula především z rozdílnosti účetních a daňových odpisů a činila 174 069,- Kč.

Tab. 12 Účtování o dani z příjmů a o odložené dani

Účetní operace	Částka	Účty	
		MD	D
Zúčtování daně z příjmů z běžné činnosti	926 160,- Kč	591	341
Zúčtování odložené daně	174 069,- Kč	592	481

Zdroj: Vlastní zpracování podle interních materiálů společnosti.

4.4 Uzavření účetních knih

Po zúčtování všech účetních případů, které patří do účetního období, a tedy i po zúčtování daně z příjmů, uzavírá společnost k rozvahovému dni účty a účetní knihy. Při uzavření účtů dochází k vyčíslení zůstatků na účtech nákladů a výnosů, aktiv a pasiv a k zjištění výsledku hospodaření před zdaněním. Účetní program společnosti sám uzavře rozvahové i výsledkové účty, vytvoří konečný účet rozvažný a účet zisku a ztráty a otevře následující účetní období. Následně jsou pak sestaveny závěrečné roční účetní výkazy, tedy rozvaha, výkaz zisku a ztráty, přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu.

5. Účetní závěrka

Účetní závěrku společnost sestavuje podle zákona o účetnictví vždy při uzavírání účetních knih k poslednímu dni účetního období. Jelikož firma je akciovou společností, sestavuje účetní závěrku v plném rozsahu. To znamená, že vyhotovuje rozvahu, výkaz zisku a ztráty, přílohu účetní závěrky, přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Společnost sestavuje účetní závěrku řádnou, tedy k poslednímu dni účetního období.

5.1 Sestavení účetní závěrky v a. s.

5.1.1 Rozvaha

Akciová společnost má na základě zákona o účetnictví povinnost sestavit rozvahu⁸. Rozvaha je přehled majetku společnosti uspořádaný určitým způsobem k rozvahovému dni. Společnost sestavovala v roce 2004 rozvahu řádnou, tedy k 31.12. 2004. Bilanční suma k tomuto datu ve společnosti činila 34 978 tis. Kč.

Z hlediska funkční skladby majetku byl v podniku největší položkou aktiv dlouhodobý majetek, který činil 18 162 tis. Kč, což je 52% z celkové sumy aktiv. Oběžná aktiva v roce 2004 činila 12 981 tis. Kč a hodnota časového rozlišení byla 3835 tis. Kč. Pohledávky za upsaný vlastní kapitál se ve společnosti v roce 2004 nevyskytovaly.

Celková hodnota majetku společnosti v roce 2004 oproti předešlému roku klesla a to o 7 879 tis. Kč. Tato skutečnost byla způsobena především tím, že společnost v roce 2004 zrušila jedno výrobní středisko a rozprodala tak materiálové zásoby sloužící k výrobě v tomto středisku. V roce 2004 také došlo ke snížení hodnoty krátkodobých pohledávek z obchodních vztahů a hodnoty peněžních prostředků na bankovních účtech. Oproti roku 2003 však společnost zaznamenala zvýšení dlouhodobých pohledávek z titulu

⁸ Rozvaha akciové společnosti je uvedena v příloze č. 10.

dlouhodobých poskytnutých záloh. Ke zvýšení došlo i v hodnotě nákladů příštích období.

Co se týče finanční struktury majetku částku 27 708 tis. Kč tvoří vlastní zdroje podniku, což znamená, že 79 % majetku společnost financuje z vlastních zdrojů a 21 % majetku ze zdrojů cizích částkou 7 257 tis. Kč.

Vlastní kapitál v roce 2004 byl financován z 67 % ze základního kapitálu a z ostatních kapitálových fondů částkou 18 500 tis. Kč. Základní kapitál společnosti je od vzniku společnosti stále v hodnotě 1 milion Kč. Kapitálové fondy v roce 2004 činily 17 500 tis. Kč. Zisk činil 2 336 tis. Kč, což je o 1 327 tis. Kč méně, než v předešlém účetním období.

Cizí zdroje v roce 2004 byly v hodnotě 7 257 tis. Kč a došlo tak zhruba o 10 000 tis. Kč snížení cizích zdrojů oproti předešlému období. Tento pokles byl způsoben hlavně snížením závazků z obchodních vztahů. V roce 2004 společnost obnovila s Komerční bankou a. s. smlouvu o poskytnutí revolvingového úvěru na zásoby ve výši 3 000 tis. Kč. Splatnost úvěru byla v červnu 2005. V roce 2004 společnost z tohoto úvěru čerpala 2 000 tis. Kč.

5.1.2 Výkaz zisku a ztráty

Společnost je společností akciovou, a proto zhotovuje výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu⁹ a to podle druhového členění. Protože je tento výkaz uspořádán stupňovitě, můžeme z něho vyčíst hodnotu provozního výsledku hospodaření před zdaněním, který v roce 2004 činil 3 473 tis. Kč. Finanční výsledek hospodaření před zdaněním v tomtéž roce činil – 385 tis. Kč. Výsledek hospodaření za běžnou činnost po zdanění v roce 2004

⁹ Výkaz zisku a ztráty společnosti je uveden v příloze č. 11.

byl 2 336 tis. Kč, a protože mimořádný výsledek hospodaření byl nulový, byl i výsledek hospodaření za účetní období po zdanění roven částce 2 336 tis. Kč.

Dále z výkazu zisku a ztráty lze zjistit, že tržby z prodeje zboží v roce 2004 činily 318 tis. Kč a oproti předcházejícímu období se tak snížily o 811 tis. Kč. Úměrně tomu se snížily i náklady vynaložené na prodané zboží a to z částky 764 tis. Kč na hodnotu 133 tis. Kč. Snížily se i tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb a to o více než o polovinu oproti předchozímu období - v roce 2004 tedy činily 40 830 tis. Kč. Největší podíl na poklesu tržeb mělo ukončení provozu střediska 67 Siemens k 31. 3. 2004. Tržby zbylých dvou středisek zůstaly na úrovni roku 2003. Díky ukončení střediska 67 Siemens klesly i osobní náklady z 19 505 tis. Kč na 15 553 tis. Kč v roce 2004. Oproti roku 2003 však rapidně vzrostly tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu, které byly ovlivněny právě ukončením střediska 67 Siemens, kdy se prodávaly zásoby a budovy skladů na jejich uskladnění.

5.1.3 Příloha účetní závěrky

V příloze účetní závěrky k 31. 12. 2004 byly uvedeny nejprve obecné údaje popisující účetní jednotku jako jsou název, sídlo, právní forma, IČO, předmět činnosti, den vzniku, podíl na základním kapitálu, informace o statutárních orgánech a o průměrném počtu zaměstnanců v roce 2004 a v roce předchozím. Dále byly v příloze uvedeny informace o způsobech ocenění, účetních odpisech, opravných položkách, zahraničních měnách. V příloze byly uvedeny i informace o bankovních úvěrech, dlouhodobém majetku, pohledávkách, vlastním kapitálu, rezervách, závazcích a výnosech.

5.1.4 Přehled o peněžních tocích

Přehled o peněžních tocích¹⁰ společnost sestavuje metodou nepřímou. Na počátku roku 2004 činil stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů 5 063 tis. Kč. Během účetního období došlo více k výdajům nežli k příjmům. Peněžní tok z provozní činnosti činil – 2 852 tis. Kč, z investiční činnosti 268 tis. Kč a z činnosti finanční – 174 tis. Kč. Na konci účetního období byl stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů v hodnotě 2 466 tis. Kč.

5.1.5 Přehled o změnách vlastního kapitálu

Vlastní kapitál v roce 2004 činil 27 708 tis. Kč což je o 2 337 tis. Kč více než v roce předešlém. Na tento rozdíl měl vliv pouze výsledek hospodaření běžného období. K žádnému jinému zvýšení nebo snížení vlastního kapitálu nedošlo. O zisk z předcházejícího účetního období byl navýšen nerozdělený zisk minulých let a to o 3 663 tis. Kč.

¹⁰ Přehled o peněžních tocích akciové společnosti je uveden v příloze č. 12.

5.2 Ověření závěrky auditorem

Účetní jednotka má povinnost ověřovat účetní závěrku auditorem. Tato povinnost je dána tím, že se jedná o akciovou společnost, jejíž celková suma aktiv přesahuje hranici 40 mil. Kč. Audit účetní závěrky společnosti v roce 2004 zahrnoval ověření úplnosti, správnosti a průkaznosti částek a informací uvedených v účetní závěrce. Auditři posuzovali také použité účetní postupy. Výrok auditorů: účetní jednotka podává ve všech významných ohledech věrný a poctivý obraz majetku, závazků, vlastního kapitálu a finanční situace a výsledku hospodaření za rok 2004.

5.3 Výroční zpráva a zveřejnění účetní závěrky

Jelikož společnost má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, je zároveň povinna vyhotovovat výroční zprávu. Obsahem výroční zprávy z roku 2004 byly základní údaje o společnosti, složení akcionářů, orgány společnosti a zpráva představenstva o podnikatelské činnosti a stavu majetku společnosti v roce 2004.

Na základě zákona o účetnictví má společnost povinnost zveřejnit účetní závěrku a výroční zprávu uložním do sbírky listin obchodního rejstříku ve lhůtě 30 dnů ode dne jejich ověření auditorem a schválení valnou hromadou.

6. Jednoduchá analýza účetních výkazů s použitím vybraných poměrových ukazatelů finanční analýzy

Na základě údajů společnosti uvedených v rozvaze a ve výkazu zisku a ztráty byla provedena jejich analýza a posouzení jednotlivých ukazatelů vzhledem k předchozímu účetnímu období. Analýza se týkala vybraných ukazatelů výnosnosti, rychlosti obratu prostředků, likvidity a zadluženosti.

6.1 Analýza výnosnosti

Výnosnost neboli rentabilita vloženého kapitálu je měřítkem pro schopnost podniku vytvářet nové zdroje a dosahovat zisku použitím investovaného kapitálu. Pro posouzení výnosnosti slouží následující ukazatele.

1. Ukazatel rentability vloženého kapitálu – ROI (Return on investment)

$$\text{ROI} = (\text{zisk před zdaněním} + \text{nákladové úroky}) / \text{celkový kapitál} \quad (2)^{11}$$

Tab. 15 Vývoj ukazatele ROI

Rok	2004	2003
ROI v %	9,04	12,84

Zdroj: Vlastní zpracování

Ukazatel rentability vloženého kapitálu vyjadřuje, s jakou účinností působí celkový kapitál společnosti nezávisle na zdroji financování. Vidíme, že v roce 2004 výnosnost celkového kapitálu oproti předešlému roku poklesla a to o 3,8 %. O tuto hodnotu se tedy snížila reprodukce veškerého kapitálu vloženého do podniku.

¹¹ SEDLÁČEK, J.: *Účetní data v rukou manažera – finanční analýza v řízení firmy*. Praha: Computer Press, 2001. s. 62

2. Ukazatel rentability celkových vložených aktiv – ROA (Return on assets)

$$\text{ROA} = \text{čistý zisk} / \text{aktiva} \quad (3)^{12}$$

Tab.16 Vývoj ukazatele ROA

Rok	2004	2003
ROA v %	6,68	8,55

Zdroj: Vlastní zpracování

Tento ukazatel udává návratnost aktiv a v čase by měl růst. Jak vidíme, to se v akciové společnosti nestalo. Pokles o 1,87 % však nebyl nijak výrazný. K tomuto poklesu vedl fakt, že společnost v roce 2004 rušila jedno z výrobních středisek. Proto společnost nevykazovala takové tržby z prodeje výrobků tohoto střediska jako v předešlém roce a zároveň rozprodávala materiál a majetek spojený s tímto výrobou tohoto střediska, což vedlo k poklesu hodnoty aktiv společnosti.

3. Ukazatel rentability vlastního kapitálu – ROE (Return on common equity)

$$\text{ROE} = \text{čistý zisk} / \text{vlastní kapitál} \quad (4)^{13}$$

Tab. 17 Vývoj ukazatele ROE

Rok	2004	2003
ROE v %	8,43	14,44

Zdroj: Vlastní zpracování

Ukazatel rentability vlastního kapitálu je důležitý ukazatel pro akcionáře, společníky a investory, kteří jím zjišťují, zda je jim jejich kapitál přináší dostatečný výnos. Výnosnost vlastního kapitálu v roce 2004 oproti roku 2003 klesla o 6 %. Tato skutečnost by mohla být problematická v případě, kdyby ukazatel ROE byl nižší než úroky z jiné formy investování. V tom případě by pak investoři neměli zájem o vkládání prostředků do společnosti a to by mohlo vést až k jejímu zániku.

¹² SEDLÁČEK, J.: *Účetní data v rukou manažera – finanční analýza v řízení firmy*. Praha: Computer Press, 2001. s. 63

¹³ SEDLÁČEK, J.: *Účetní data v rukou manažera – finanční analýza v řízení firmy*. Praha: Computer Press, 2001. s. 64

6.2 Analýza aktivity podnikání

Ukazatelé aktivity podnikání měří efektivnost firmy při hospodaření se svými aktivy. Pokud má firma víc aktiv než je účelné, vznikají jí tak zbytečné náklady, a tak i nízký zisk. Na druhou stranu pokud jich má firma nedostatek, musí se vzdát mnoha potenciálně výhodných příležitostí a přichází tak o potenciální výnosy. Podniky hodnotí především následující ukazatele:

1. Rychlost obratu zásob – (Inventory turnover)

$$\text{Rychlost obratu zásob} = \text{Tržby} / \text{Zásoby} \quad (5)^{14}$$

Tab.18 Vývoj ukazatele rychlosti obratu zásob

Rok	2004	2003
Rychlost obratu zásob	11,03	8,39

Zdroj: Vlastní zpracování

Ukazatel rychlosti obratu zásob udává kolikrát se přemění zásoby v ostatní formy oběžného majetku až po prodej hotových výrobků a opětný nákup zásob. Ve společnosti došlo ke zrychlení obratu zásob, což se bere jako průvodní jev zlepšení využívání zásob.

2. Doba obratu zásob

$$\text{Doba obratu zásob} = 365 / \text{Obratovost zásob} \quad (6)^{15}$$

Tab 19 Vývoj ukazatele doby obratu zásob

Rok	2004	2003
Doba obratu zásob ve dnech	33,1	43,51

Zdroj: Vlastní zpracování

Tento ukazatel udává jak dlouho jsou oběžná aktiva vázána ve formě zásob. Obecně platí, že čím vyšší je obratovost zásob a kratší doba obratu zásob, tím lépe. V předchozích tabulkách vidíme, že ve společnosti došlo ke snížení doby obratu zásob téměř o 10 dní a ke

¹⁴ VALACH, J. a kol.: *Finanční řízení podniku*. Praha: Ekopress, 1999. s. 103

¹⁵ VALACH, J. a kol.: *Finanční řízení podniku*. Praha: Ekopress, 1999. s. 103

zvýšení obratovosti. Z toho vyplývá, že ve společnosti došlo k efektivnějšímu využívání zásob.

3. Rychlost obratu pohledávek – (Accounts receivable turnover)

$$\text{Rychlost obratu pohledávek} = \text{Tržby} / \text{Pohledávky} \quad (7)^{16}$$

Tab.20 Vývoj ukazatele rychlosti obratu pohledávek

Rok	2004	2003
Rychlost obratu pohledávek	8,33	10,58

Zdroj: Vlastní zpracování

Ukazatel rychlosti obratu pohledávek udává, jak rychle jsou pohledávky přeměňovány v peněžní prostředky. Z tabulky vidíme, že v roce 2004 oproti předešlému roku došlo k poklesu této rychlosti.

4. Doba obratu pohledávek – (Average collection period)

$$\text{Doba obratu pohledávek} = 365 / \text{Obratovost pohledávek} \quad (8)^{17}$$

Tab.21 Vývoj ukazatele doby obratu pohledávek

Rok	2004	2003
Doba obratu pohledávek ve dnech	43,81	34,5

Zdroj: Vlastní zpracování

Ukazatel doby obratu pohledávek ukazuje, kolik dní se majetek podniku vyskytuje ve formě pohledávek, resp. za jak dlouhé období jsou pohledávky v průměru spláceny. Ve společnosti se období splácení pohledávek v roce 2004 oproti roku předešlém prodloužilo téměř o 10 dní.

¹⁶ VALACH, J. a kol.: *Finanční řízení podniku*. Praha: Ekopress, 1999. s. 103

¹⁷ VALACH, J. a kol.: *Finanční řízení podniku*. Praha: Ekopress, 1999. s. 104

6.3 Analýza zadluženosti

Zadluženost znamená, že podnik k financování svého majetku používá kromě vlastních zdrojů financování i zdroje cizí, což ovlivňuje výnosnost kapitálu akcionářů a také riziko.

Ukazatele zadluženosti jsou následující:

1. Ukazatel věřitelského rizika – (Debt ratio)

$$\text{Ukazatel věřitelského rizika} = \text{celkové závazky} / \text{celková aktiva} \quad (9)^{18}$$

Tab.22 Vývoj ukazatele věřitelského rizika

Rok	2004	2003
Ukazatel věřitelského rizika v %	15,68	33,84

Zdroj: Vlastní zpracování

Tento ukazatel zadluženosti se používá k hodnocení finanční struktury. Obecně platí, že čím je hodnota tohoto ukazatele vyšší, tím vyšší je zadluženost podniku a tím vyšší je riziko věřitelů i akcionářů. Ve společnosti se však hodnota tohoto ukazatele o více než polovinu snížila. Můžeme tedy říct, že poklesla zadluženost podniku a tudíž i riziko pro věřitele a akcionáře je menší než v roce předešlém.

2. Ukazatel poměru vlastního jmění k celkovým aktivům – (Equity ratio)

$$\text{Ukazatel poměru vlastního jmění k celkovým aktivům} = \text{vlastní jmění} / \text{celková aktiva} \quad (10)^{19}$$

Tab.23 Vývoj ukazatele equity ratio

Rok	2004	2003
Ukazatel equity ratio v %	79,22	59,2

Zdroj: Vlastní zpracování

Ukazatel poměru vlastního kapitálu k celkovým aktivům vyjadřuje podíl, v němž jsou aktiva podniku financována penězi akcionářů. Vidíme tedy, že společnost zvýšila financování svého majetku z vlastních zdrojů o 20 %.

¹⁸ VALACH, J. a kol.: *Finanční řízení podniku*. Praha: Ekopress, 1999. s. 105

¹⁹ VALACH, J. a kol.: *Finanční řízení podniku*. Praha: Ekopress, 1999. s. 106

6.4 Analýza likvidity

Likvidita je momentální schopnost podniku uhradit splatné závazky. Trvalá platební schopnost podniku je jednou ze základních podmínek úspěšné existence podniku. K posouzení platební schopnosti slouží tyto ukazatele:

1. Běžná likvidita – (Current ratio)

$$\text{Běžná likvidita} = \text{oběžná aktiva} / \text{krátkodobé závazky} \quad (10)^{20}$$

Tab.24 Vývoj běžné likvidity

Rok	2004	2003
Běžná likvidita	2,87	1,83

Zdroj: Vlastní zpracování

Ukazatel běžné likvidity udává, kolikrát pokrývají oběžná aktiva krátkodobé závazky podniku. Tedy kolikrát je podnik schopen uspokojit své věřitele, kdyby proměnil veškerá oběžná aktiva v daném okamžiku v hotovost. Čím vyšší je hodnota ukazatele, tím je obecně pravděpodobnější zachování platební schopnosti podniku. Na základě údajů v tabulce můžeme říci, že platební schopnost společnosti se v roce 2004 výrazně zlepšila.

2. Pohotová likvidita – (Quick ratio)

$$\text{Pohotová likvidita} = (\text{oběžná aktiva} - \text{zásoby}) / \text{krátkodobé závazky} \quad (11)^{21}$$

Tab.25 Vývoj pohotové likvidity

Rok	2004	2003
Pohotová likvidita	1,87	1,02

Zdroj: Vlastní zpracování

Hodnota pohotové likvidity by pro zachování likvidity firmy neměla klesnout pod 1. Jak v tabulce vidíme, hodnota pohotové likvidity se pohybuje nad touto hranicí s vzrůstající tendencí.

²⁰ VALACH, J. a kol.: *Finanční řízení podniku*. Praha: Ekopress, 1999. s. 108

²¹ VALACH, J. a kol.: *Finanční řízení podniku*. Praha: Ekopress, 1999. s. 110

3. Peněžní likvidita – (Cash-position ratio)

$$\text{Peněžní likvidita} = \text{finanční majetek} / \text{krátkodobé závazky} \quad (12)^{22}$$

Tab.26 Vývoj peněžní likvidity

Rok	2004	2003
Peněžní likvidita	0,54	0,38

Zdroj: Vlastní zpracování

Peněžní likvidita měří schopnost firmy hradit právě splatné dluhy. Likvidita je zajištěna při hodnotě ukazatele alespoň 0,2. To společnost splňovala již v roce 2003 a v roce 2004 hodnota tohoto ukazatele ještě vzrostla.

Na základě všech vypočtených ukazatelů, můžeme konstatovat, že společnost se vcelku pozitivně vyvíjí. Je schopna plnit své závazky včas, není zadlužená, došlo také k zefektivnění ve využívání zásob. Na druhou stranu hodnoty ukazatelů rentability poklesly, avšak ne nijak výrazně. Tato skutečnost by se dala přisoudit tomu, že v roce 2004 společnost ukončila výrobu jednoho ze svých výrobních středisek a nedosahovala tedy takových tržeb za vlastní výrobky jako v roce předešlém. Do budoucna se dá předpokládat, že společnost nebude mít větší problémy a bude se dál rozvíjet.

²² VALACH, J. a kol.: *Finanční řízení podniku*. Praha: Ekopress, 1999. s. 111

Závěr

Účetní uzávěrka a závěrka představují finální část celého účetnictví. Nejprve je nutné provést operace, které vedou k uzavření účetnictví a k zabezpečení ověření správnosti a úplnosti účetnictví, k výpočtu a zúčtování daně z příjmu, uzavření účetních knih a zajištění bilanční kontinuity. Následně jsou v účetnictví vyhotoveny účetní výkazy – rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha, přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu.

V mé práci jsem se zaměřila na přiblížení problematiky uzavírání účetnictví a na následné vyhotovení účetních výkazů, jak z pohledu teoretického, tak praktického. V teoretické části jsem popsala jak se na tuto problematiku dívá zákon a odborná literatura. V praktické části jsem se pak zaměřila na proces účetní uzávěrky a závěrky v akciové společnosti. Na základě údajů v rozvaze a výkazu zisku a ztráty této společnosti jsem se pokusila zpracovat jednoduchou analýzu těchto výkazů s použitím vybraných poměrových ukazatelů finanční analýzy.

Přínosem z této práce pro mě je to, že jsem si ověřila to, že teoretické poznatky fungují i v praxi. Dalším mým zjištěním je, jak rozsáhlé a náročné práce uzavírání účetního období provázejí.

Popisovala jsem proces účetní uzávěrky a závěrky v malé akciové společnosti, kde se o účetnictví stará pouze jeden ekonom. Myslím, že tato společnost, co se účetnictví týče, velmi efektivně zpracovává uzávěrky měsíční. To je dobré pro vedení společnosti, neboť okamžitě ví, jak si společnost stojí a jak hospodaří. Pozitivním jevem této společnosti je, že i když je tak malá, má kvalitně vypracované vnitropodnikové směrnice pro oblast účetnictví. Společnost nikdy dříve neprováděla analýzu účetních výkazů a nepoužívala žádné ukazatele pro hodnocení své ekonomické situace. Můj pokus o jednoduchou analýzu účetních výkazů proto může být společnosti přínosem a dalším pohledem na své hospodaření.

Seznam použité literatury

- [1] BŘEZINOVÁ, H.: *Účetní závěrka*. Praha: Grada, 2001. 182 s. ISBN 80-247-0086-7
- [2] BŘEZINOVÁ, H.: Účetní závěrka 2005 je rutinou. *Účetnictví*, 2003, č. 11, s. 23–29. ISSN 0139-5661
- [3] České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 (ČSÚ pro podnikatele č. 001-023)
- [4] DUŠEK, J.: *Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech snadno a rychle*. Praha: Grada, 2005. 128 s. ISBN 80-247-1231-8
- [5] HASPROVÁ, O.: *Účetnictví – základy*. Liberec: Technická univerzita v Liberci, 2004. 129 s. ISBN 80-7083-780-2
- [6] KOPŘIVOVÁ, M.: *Postup při zpracování účetní závěrky v podvojném účetnictví*. Praha: Pragoeduca, 1999. 134 s. ISBN 80-85856-70-0
- [7] KOVANICOVÁ, D.: *Abeceda účetních znalostí pro každého*. Praha: Polygon, 2005. 415 s. ISBN 80-7273-066-5
- [8] SEDLÁČEK, J.: *Účetní data v rukou manažera – finanční analýza v řízení firmy*. Praha: Computer Press, 2001. 220 s. ISBN 80-7226-562-8
- [9] SPILLER, E. - MAY, P.: *Financial accounting: Basic concepts*, 5th edition 1990. 899 s. ISBN 0-256-06637-X
- [10] VALACH, J. a kol.: *Finanční řízení podniku*. Praha: Ekopress, 1999. 324 s. ISBN 80-86119-21-1
- [11] Vnitropodnikové směrnice akciové společnosti.
- [12] Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví
- [13] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Seznam příloh

Příloha č. 1: Směrná účtová osnova	3 listy
Příloha č. 2: Účtová osnova a. s.	6 listů
Příloha č. 3: Rozvaha ve zjednodušeném rozsahu	2 listy
Příloha č. 4: Výkaz zisku a ztráty ve zjednodušeném rozsahu	2 listy
Příloha č. 5: Rozvaha v plném rozsahu	4 listy
Příloha č. 6: Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu	2 listy
Příloha č. 7: Výkaz zisku a ztráty v účelovém členění	2 listy
Příloha č. 8: Výkaz zisku a ztráty v druhovém členění	2 listy
Příloha č. 9: Možné řešení přehledu o peněžních tocích	2 listy
Příloha č. 10: Rozvaha a. s.	4 listy
Příloha č. 11: Výkaz zisku a ztráty a. s.	2 listy
Příloha č. 12: Přehled o peněžních tocích a. s.	1 list